

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Tvorba vnitropodnikové směrnice v oblasti dlouhodobého majetku a odepisování
ve firmě PF PLASTY CZ s.r.o.

Formation of the Internal Regulation in the Area of Fixed Assets and Depreciation
in the Company PF PLASTY CZ s.r.o.

Student: Denisa Obrušníková

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Pavla Vanduchová

Ostrava 2012

Zadání bakalářské práce

Student: **Denisa Obrusníková**

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně

Specializace: 00 Účetnictví a daně

Téma: **Tvorba vnitropodnikové směrnice v oblasti dlouhodobého majetku a odpisování ve firmě PF PLASTY CZ s.r.o.**
Formation of the Internal Regulation in the Area of Fixed Assets and Depreciation in the Company PF PLASTY CZ s.r.o.

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Teoretické aspekty vnitropodnikových směrnic
3. Analýza a vývoj vybraných vnitropodnikových směrnic v letech 2002 - 2011
4. Tvorba vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek a odpisování
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 2. vyd. Brno: Computer Press, 2009. 329 s. ISBN 978-80-251-1950-1.

KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. 239 s. ISBN 978-80-7263-448-4.

SLÁDKOVÁ, Eva a kol. *Finanční účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 452 s. ISBN 978-80-7357-434-5.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Pavla Vanduchová**

Datum zadání: 25.11.2011

Datum odevzdání: 11.05.2012



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry

prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně přílohy č. 1, vypracovala samostatně. Přílohy č. 2, 3, 4 a 5 mi dané k dispozici, jsem samostatně doplnila.

Dne 11. května 2012

Denisa Obrusníková

Denisa Obrusníková

OBSAH

1	ÚVOD	5
2	TEORETICKÉ ASPEKTY VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC	7
2.1	Charakteristika vnitropodnikových směrníc.....	7
2.2	Význam vnitropodnikových směrníc.....	7
2.3	Účel vnitropodnikových směrníc.....	9
2.4	Nejdůležitější legislativa používaná při tvorbě vnitropodnikových směrníc	9
2.5	Označení vnitropodnikových směrníc	10
2.6	Rozdělení vnitropodnikových směrníc	10
2.7	Náležitosti směrníc	12
2.8	Obecná charakteristika nejvýznamnějších vnitropodnikových směrníc	13
2.8.1	Vnitropodniková směrnice - Účtový rozvrh.....	13
2.8.2	Vnitropodniková směrnice – Oběh účetních dokladů	15
2.8.3	Vnitropodniková směrnice - Inventarizace majetku a závazků.....	18
2.8.4	Vnitropodniková směrnice – Zásoby – oceňování, evidence, účtování	21
2.8.5	Vnitropodniková směrnice – Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.....	23
2.8.6	Vnitropodniková směrnice – Odpisový plán.....	27
3	SROVNÁVÁNÍ A VÝVOJ VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC V LETECH 2002 – 2011	29
3.1	Charakteristika společnosti.....	29
3.1.1	Základní údaje o společnosti	29
3.1.2	Historie	30
3.1.3	Současný stav	31
3.2	Struktura dlouhodobého majetku společnosti.....	33
3.3	Srovnání a vývoj vybraných vnitropodnikových směrníc	34
3.4	Směrnice k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku - zhodnocení.....	35
4	TVORBA VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE PRO DLOUHODOBÝ MAJETEK A ODEPISOVÁNÍ.....	36
4.1	Účel směrnice	36
4.2	Vymezení dlouhodobého majetku	36
4.2.1	Dlouhodobý hmotný majetek	36
4.2.2	Dlouhodobý nehmotný majetek	37
4.2.3	Pořizovací náklady	38

4.2.4	Technické zhodnocení	38
4.3	Pořízení majetku	38
4.3.1	Oceňování majetku	39
4.4	Evidence, inventární karty, účtování	40
4.4.1	Operativní evidence	40
4.4.2	Analytická evidence	41
4.4.3	Účtování pořízení majetku	41
4.5	Inventarizace	41
4.6	Vyřazení dlouhodobého majetku	42
4.7	Odpisový plán	43
4.8	Rozdělovník	45
4.9	Závěrečná ustanovení	46
5	ZÁVĚR	47
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	48
	SEZNAM ZKRATEK	50
	PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE	
	SEZNAM PŘÍLOH	

1 ÚVOD

Problematika vnitřních směrnic je ve společnostech často opomíjená nebo zanedbávaná, avšak její důležitost vyplývá ve větší míře z legislativy. Vnitřní směrnici je zaručeno, že stejné operace budou účetní jednotkou uskutečňovány jednotným způsobem.

Ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví vyplývá požadavek správného, úplného a průkazného zobrazení majetku, závazků, nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Proto je vhodné, aby účetní jednotky měly vytvořeny vnitropodnikové směrnice, které budou sloužit jako podklad pro řešení případných problémů, ke zkvalitnění vnitřního řízení účetní jednotky, a také pro zjednodušení kontrol.

Bakalářská práce je věnována vnitropodnikovým směrnicím a dále tvorbě vnitropodnikové směrnice v oblasti dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a odpisový plán pro vybranou společnost.

Potřeby a požadavky jednotlivých účetních jednotek nejsou shodné, proto by ani jejich směrnice neměly být totožné. Je tedy na každé účetní jednotce, jakou bude mít vytvářená směrnice podobu, a to jak po stránce obsahové, tak i grafické. Důležitost spočívá také ve srozumitelnosti, protože pokud nebudou vnitropodnikové směrnice pochopitelné a přehledné pro všechny zaměstnance, kterých se směrnice týká, ztrácí jejich tvorba svůj význam.

Bakalářská práce je členěna na jednotlivé kapitoly. První kapitola s názvem „Teoretické aspekty vnitropodnikových směrnic“ zahrnuje obecnou charakteristiku, význam a účel vnitropodnikových směrnic. Dále se tato kapitola věnuje vybraným vnitropodnikovým směrnicím, a to konkrétně teoretickou stránkou směrnic.

V následující kapitole je obsažena charakteristika společnosti PF PLASTY CZ, s.r.o., základní údaje a popis událostí od vzniku společnosti až po její současnost. Poté následuje specifikace směrnice pro oblast dlouhodobého majetku a odpisový plán, jejíž vývoj a změny jsou podrobněji analyzovány. V závěru této kapitoly jsou zhodnoceny nedostatky, které se nacházejí v současné směrnici vytvořenou společností PF PLASTY CZ, s.r.o.

Cílem práce je návrh nové směrnice pro dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a tento cíl je naplněn v kapitole čtvrté. Jedná se o specifičtější, detailnější, a konkrétnější směrnici, jejíž náplní je zachytit problematiku dlouhodobého hmotného a nehmotného

majetku, jeho vymezení, účtování, evidenci, inventarizaci, určení odpovědných osob a stanovení odpisového plánu pro tento majetek. Tato směrnice je v souladu s podmínkami vybrané společnosti, odpovídá jejím potřebám a požadavkům. Zároveň jsou odstraněny nedostatky, které se objevují ve stávající směrnici společnosti.

2 TEORETICKÉ ASPEKTY VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC

2.1 Charakteristika vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice jsou charakterizovány jako stanovení pravidel, organizace, podmínek, povinností, odpovědnosti a pravomocí v určité pracovní činnosti. Smyslem účetních směrnic je aplikovat zákonné předpisy na konkrétní podmínky v účetní jednotce. Měly by se stát součástí podnikové kultury a být aktivně využívaným nástrojem usnadňujícím orientaci v operativních činnostech, jimiž se musí více či méně všichni zaměstnanci zabývat. [18]

Vnitropodnikové směrnice jsou vnitřní předpisy, a jejich tvorba vede ke zkvalitnění vnitřního řízení účetní jednotky. Pomocí vnitropodnikových směrnic dochází k zamezení provádění činností na základě nahodilosti či okamžitého rozhodnutí pracovníků. [12]

Každá účetní jednotka má povinnost vytvořit pro vedení svého účetnictví vnitřní směrnice. Nutnost sestavení vnitropodnikových směrnic vyplývá ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o účetnictví), a to vyhlášky č. 469/2008 Sb., při tvorbě vycházíme také z Českých účetních standardů.

Směrnice se sestavují samostatně, nebo se mohou uspořádat do jednoho uceleného souboru. Každoroční legislativní změny jsou důvodem k provádění pravidelných aktualizací směrnic, kterých se změny v zákonech týkají. [6]

2.2 Význam vnitropodnikových směrnic

Hlavním důvodem vytvoření vnitropodnikových směrnic je zajištění jednotného metodického postupu při sledování a zachycování hospodářských operací uskutečněných v různých vnitropodnikových útvarech ve stejném čase. Jednotný postup při řešení stejných operací umožňuje správné posuzování a hodnocení daných skutečností v účetní jednotce jako celku. [6]

Pokud účetní jednotka vytvoří vnitropodnikové směrnice, může provádět kontrolu chodu podniku a nedochází k nejistotám při rozhodování. Kvalitně sestavené

vnitropodnikové směrnice slouží také pro snadnější a jednodušší průběh při externí kontrole účetnictví prováděné auditory nebo pracovníky finančního úřadu. Vnitropodnikové směrnice obsahují veškeré potřebné informace, díky kterým pak kontrola probíhá mnohem rychleji a efektivněji. [12]

Pravidly a postupy, které jsou stanovené ve vnitropodnikových písemnostech, jsou závazné pro všechny zaměstnance dané účetní jednotky a udělují určité pravomoci odpovědným pracovníkům. Měli by být proto schváleny nejvyšším odpovědným pracovníkem, kterým obvykle bývá generální ředitel, majitel firmy nebo jednatel. Není podstatné jakou podobu má směrnice, rozhodující bývá obsah a jeho uvedení do praxe. [2]

Aby vnitropodnikové směrnice vedly k zavedení pořádku a umožnění vnitřní kontroly, zvýšení pracovní kázně, stanovení přesných povinností jednotlivým útvarům a následně jejich zaměstnancům, a aby umožnili odstranit mnoho nedorozumění, měly by mít určité vlastnosti. Mezi tyto vlastnosti patří zejména:

- **srozumitelnost** – je nezbytné, aby směrnici rozuměl nejen vedoucí účetní jednotky, ale hlavně také zaměstnanec, jehož se povinnosti ve vnitřním předpisu týkají;
- **věcnost** – směrnice musí obsahovat problematiku a konkrétní ustanovení, která se vztahují k předmětu úpravy;
- **stručnost** – je třeba vyloučit z obsahu nadbytečná slova, která mohou porušit smysl úpravy a vyžadují dodatečné vysvětlivky;
- **jednoznačnost** – znamená to používat stejných názvů (pojmů) pro stejné věci, a to jak v tomto předpisu, tak i v ostatních, stejný pojem nepoužívat pro různé věci a nepoužívat pojem, který by mohl umožnit různý výklad;
- **přehlednost** – každý uživatel předpisu má po jeho přečtení získat celkový přehled o tom, co má sám vykonávat;
- **komplexnost** – ve vytvořené směrnici musí být zahrnuty všechny podstatné aspekty pro předmět v něm upravovaný;
- **nerozpornost s obecně závaznými předpisy** - každoročně by měly být směrnice revidovány či alespoň kontrolovány, zda nejsou v rozporu s příslušným právním předpisem. Tyto revize a změny musí respektovat jak legislativní změny, tak i praktické zkušenosti získané v průběhu používání této směrnice;
- **návaznost na ostatní vnitřní předpisy příslušné účetní jednotky** – účetní jednotka může vydat předpis (směrnici) o vydávání předpisů (interní norma o normě), aby

nedocházelo k rozporu mezi směnicemi, které na sebe navazují. V něm by mělo být oprávnění k vydávání vnitřních předpisů a stanoven postup v připomínkovém řízení;

- **relativní stabilita** – pro úspěšné řízení účetní jednotky by měl být splněn i tento požadavek. [9]

2.3 Účel vnitropodnikových směrnic

Hlavní účel vnitropodnikových předpisů:

- používání jednotného a přehledného účetního rozvrhu účetní jednotky,
- dosažení jednotného oceňování a stejného posuzování shodných účetních předpisů,
- vymezení účetních dokladů včetně účetních písemností a organizační zabezpečení oběhu účetních dokladů, jejich přezkušování a vedení účetních knih,
- jednotné organizační zabezpečení provádění inventarizace
- organizační zabezpečení úschovy a archivování účetních a daňových písemností [12]

2.4 Nejdůležitější legislativa používaná při tvorbě vnitropodnikových směrnic

Každá účetní jednotka se musí při vytváření svých vnitropodnikových směrnic řídit právními předpisy. Je nezbytné, aby směrnice byly v souladu s legislativou, která má pro ně náplň. Právní předpisy využívané při tvorbě směrnic:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dále jen zákon o účetnictví;
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění vyhlášky č. 472/2003 Sb., vyhlášky č. 397/2005 Sb., č. 349/2007 Sb. A vyhlášky č. 469/2008 Sb.;
- České účetní standardy pro podnikatele č. 001 až 023;
- Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů;
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů;
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů;
- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů;
- Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů;

- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád;
- Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů;
- Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

2.5 Označení vnitropodnikových směrnic

Účetní jednotka si může sama zvolit, jaké označení zvolí pro vlastní vnitropodnikové směrnice. Nejčastěji používané pojmy jsou:

- směrnice,
- organizační směrnice,
- vnitropodniková směrnice,
- pokyn,
- oběžník,
- rozhodnutí,
- dopis,
- nařízení, aj.

Účetní jednotka si vybere na začátku účetního období název směrnice, v jehož dodržování by měla také pokračovat. Každá nově vydaná směrnice by měla být očíslována vzestupně, a neměl by chybět údaj o účetním období, ve kterém směrnice vstupuje v platnost [2]

2.6 Rozdělení vnitropodnikových směrnic

Směrnice můžeme rozdělit dle návaznosti na legislativu do tří skupin. Podle jejich povinnosti či vhodnosti plynoucí z některých ustanovení se jedná o směrnice povinné. Dále existují směrnice doporučené, které zlepší přehlednost a kvalitu účetnictví. Závisí na rozhodnutí účetní jednotky, zda si vytvoří ještě další směrnice, které budou odpovídat její činnosti a náplni. Tyto směrnice jsou nazvány jako ostatní.

Povinné směrnice vyplývající z legislativy jsou:

- účtový rozvrh,
- odpisový plán,
- podpisové záznamy,
- stanovení druhů zásob materiálu účtovaného při pořízení přímo do spotřeby,

- rozpouštění nákladů, popř. oceňovacích odchylek,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- poskytování cestovních náhrad,
- deriváty,
- konsolidační pravidla,
- používání cizích měn, kursové rozdíly.

Výše uvedené směrnice jsou sice povinné, ale pokud pro ně účetní jednotka nemá náplň, tvořit je nebude. Vyjmenované směrnice mohou být i součástí jiné směrnice, ke které je možno určitou problematiku přiřadit. Například směrnici týkající se stanovení druhů zásob, které se při pořízení účtují přímo do spotřeby, lze začlenit do směrnice „Zásoby – oceňování, evidence, účtování“.[6]

Mezi doporučené směrnice se řadí:

- Oběh účetních dokladů
- Pokladna
- Zásoby - oceňování, evidence, účtování
- Nedokončená výroba
- Oceňování majetku a závazků
- Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek
- Technické zhodnocení, rekonstrukce a modernizace
- Inventarizace majetku a závazků
- Poskytování slev, bonusů
- Zásady pro tvorbu a používání opravných položek
- Zásady pro tvorbu a používání rezerv
- Dohadné položky
- Užití firemních motorových vozidel
- Harmonogram účetní závěrky
- Úschova a archivace účetních dokladů, atd.

K ostatním směrnícím, které mohou být účetní jednotkou vytvořeny, avšak nevyplývají z legislativy patří:

- Organizační řád
- Pracovní řád

- Přehled o peněžních tocích
- Pracovněprávní nároky zaměstnanců
- Reklamační řízení
- Zpracování kalkulací
- Normy přirozených úbytků zásob
- Bezpečnost a ochrana zdraví při práci
- Požární předpisy
- Náhrady škod
- Odložená daňová povinnost
- Popis používaného softwaru
- Příspěvky zaměstnancům na rekreaci včetně zájezdů
- Stravování zaměstnanců
- Příspěvky zaměstnancům na kulturní a sportovní akce
- Školení zaměstnanců, atd. [6]

2.7 Náležitosti směrnic

Při tvorbě vnitropodnikových směrnic jsou často využívány vzory vydávaných směrnic. Je však nezbytné, aby jednotlivé účetní jednotky upravily tyto vzorové směrnice dle svých vlastních specifik a potřeb. Jednotlivé směrnice by však měli obsahovat jednotnou hlavičku a záhlaví, aby nedocházelo k pochybnostem o platnosti či datu účinnosti, o identifikaci popisované oblasti ve vnitropodnikové normě. Mezi základní údaje, které by měla každá vnitropodniková směrnice obsahovat, patří:

- **název účetní jednotky** – jednoznačné určení účetní jednotky, pro kterou bude vydaná vnitropodniková směrnice platit;
- **datum vydání** – den, kdy byla směrnice sepsána, se nemusí shodovat se dnem účinnosti;
- **název dokumentu a jeho jednoznačné označení** – účetní jednotka má pravomoc zvolit si označování podle své úvahy a svých zvyklostí. Například: Směrnice č. 3/2011 finančního ředitele;
- **název směrnice** – jedná se o identifikaci a rozlišení obsahu směrnice, které by měli být stručné ale výstižné;

- **revize** – z důvodu času dochází k zastarávání, proto je třeba vydávat nové nebo pozměněné směrnice. Tento údaj informuje o čísle revize, aby bylo patrné, o kolikátou novelu se jedná;
- **změněné stránky** – v případě oprav a změn menšího rozsahu (například 1 stránka) není potřeba vydávat celou směrnici znovu, postačí vyměnit pouze tuto stránku,
- **datum účinnosti** – jednoznačně určené období, od kterého je směrnice platná;
- **vypracoval** – podpis osoby, která směrnici vypracovala a na kterou se budou pracovníci obracet v případě nejasností;
- **vydal** – útvar či pověřený pracovník, který má na starosti vydáváním vnitropodnikových směrnic;
- **kontroloval** – podpis nadřízeného pracovníka, který je v kompetenci ověřit, zda jsou údaje ve směrnici v souladu s právními předpisy;
- **schválil** – podpisový záznam osoby schvalující danou směrnici, která svým podpisem přikazuje řídit se touto vnitropodnikovou písemností (např. generální ředitel, majitel firmy, finanční ředitel, hlavní účetní, odborný řídicí pracovní či vedoucí, atd.);
- **rozdělovník** – udává informaci o tom, kteří pracovníci (pracovní funkce) směrnici obdrží, a kolik exemplářů bude vydáno. [2]

2.8 Obecná charakteristika nejvýznamnějších vnitropodnikových směrnic

V následující kapitole budou pro lepší přehled a srozumitelnost blíže specifikovány nejvýznamnější a nejčastěji se vyskytující vnitropodnikové směrnice. Mezi nejpoužívanější vnitropodnikové směrnice se řadí účtový rozvrh, oběh účetních dokladů, inventarizace majetku a závazků, zásoby, odpisový plán, dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.

2.8.1 Vnitropodniková směrnice - Účtový rozvrh

Sestavit účtový rozvrh ukládá zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, České účetní standardy č.001 a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Účtový rozvrh má účetní jednotka povinnost sestavit v souladu se směrnou účtovou osnovou, která určuje uspořádání a označení účtových tříd (0-9), popřípadě účtových skupin nebo i syntetických účtů pro účtování účetních případů týkajících se majetku

a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Na základě těchto účtů se provádí sestavení účetní závěrky. [12]

Pro správné zachycení účetních operací členíme účty na:

- **rozvahové** – jedná se o účty pro zachycení a sledování stavu a pohybu aktiv a pasiv;
- **výsledkové** – pomocí těchto účtů sledujeme náklady a výnosy;
- **závěrkové** – účty sloužící k uzavírání a otevírání účtů rozvahových a výsledkových;
- **podrozvahové** – zde se zachycují důležité skutečnosti, které se neúčtují do deníku, hlavní knihy ani do knih analytických účtů, ale jejich zachycení je podstatné jak pro účetní jednotku, tak i pro třetí osoby. [6]

Účtový rozvrh sestavují účetní jednotky pro každé účetní období. V případě, že na začátku nového účetního období nedochází k žádným změnám v účtovém rozvrhu platném pro předcházející rok, postupuje účetní jednotka i nadále podle tohoto rozvrhu. Účtový rozvrh může být v průběhu účetního období doplňován, neměl by však obsahovat účty, které účetní jednotka nepoužívá. Pro své interní potřeby si může účetní jednotka vytvořit v účtovém rozvrhu i účty, které se nevyskytují ve směrné účtové osnově. [12]

Účetní operace se zachycují na třímístných syntetických účtech, které jsou vytvořeny k jednotlivým účtovým skupinám. Pro potřebu účetní jednotky je syntetický účet rozšířen o analytické účty, které se zachycují v členění:

- podle jednotlivých druhů majetku, hmotně odpovědných osob a míst uložení či umístění při účtování o majetku,
- podle jednotlivých dlužníků u pohledávek,
- podle jednotlivých věřitelů u závazků,
- dle české a cizí měny,
- pro daňové účely,
- pro potřeby zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, atd. [6]

Sestavování účtového rozvrhu je vysoce kvalifikovanou prací, kterou může vykonat pouze pracovník s dostatečnými vědomostmi a znalostmi o podmínkách účetní jednotky. Všechny požadavky, které účetnictví klade, musí být zahrnuty při vypracovávání účtového rozvrhu. Tímto úkolem bývá pověřen nejčastěji hlavní účetní pracovník, který vytvoří návrh účtového rozvrhu a odevzdá ho k posouzení řediteli finančního odboru, daňovému

poradci a auditorské firmě. Pro stanovení daného účtového rozvrhu musí souhlasit všechny výše uvedené osoby.

V následující tabulce je uveden praktický příklad sestavení účtů pro účtovou třídu 0.

Tabulka č. 2.8.1.1 - Účtový rozvrh pro účtovou třídu 0

ÚČTOVÝ ROZVRH PRO ROK 2011		
Syntetický účet	Analytický účet	Název účtu
011	000	Zřizovací výdaje
013	000	Software
022	000	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
	010	Auto Škoda Octavia
	020	Auto Ford Transit
	030	Kancelářský nábytek
041	000	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
042	000	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
051	000	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
052	000	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
071	000	Oprávky ke zřizovacím výdajům
073	000	Oprávky k softwaru
082	000	Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
	010	Oprávky – auto Škoda Octavia
	020	Oprávky – auto Ford Transit
	030	Oprávky – počítač
	040	Oprávky – kancelářský nábytek

Zdroj: Kovalíková, 2010

2.8.2 Vnitropodniková směrnice – Oběh účetních dokladů

Oběh účetních dokladů je metodický návod stanovující postup od vzniku účetního případu až po jeho skartaci. Je vhodné, aby směrnice navazovala na směrnici obsahující podpisové vzory odpovědných osob, popř. aby byly podpisové vzory její součástí. Dá se konstatovat, že tato směrnice patří mezi nejobtížněji sestavitelné, jelikož musí zahrnovat všechny možné vazby při pohybu účetních dokladů. [12]

Skutečnosti, které vznikly během účetního období a jsou předmětem účetnictví, musí být doloženy účetními doklady. Podle § 8 zákona o účetnictví musí účetní jednotky vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Tyto záznamy mohou mít písemnou nebo technickou formu.

Pro vytvoření směrnice týkající se této problematiky je nezbytné blíže specifikovat následující pojmy.

Účetní případ je taková událost, jejímž důsledkem je změna stavu či pohyb majetku, jiných aktiv, závazků, jiných pasiv nebo se jedná o událost ovlivňující výši nákladů, výnosů anebo výsledku hospodaření. Znamená to, že zachycuje předmět účetnictví. [4]

Účetní zápis vznikne při přenesení obsahu účetního případu, který musí být zachycen účetním dokladem, do účetních knih. Účetní zápis je zaznamenán do deníku a do hlavní knihy. [4]

Účetní doklad je základní účetní záznam, který byl vystaven účetní jednotkou a obsahuje některé skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví. Na jeho základě jsou prováděny účetní zápisy. Podle § 11 zákona o účetnictví musí účetní doklady obsahovat:

- označení účetního dokladu,
- obsah účetního případu,
- jména účastníků,
- peněžní částku, popř. údaje o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu, neshoduje-li se s datem vyhotovení,
- podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za jeho zaúčtování, podle § 33a odst. 4 zákona o účetnictví.

Účetní doklady musí být vyhotoveny čitelným a trvanlivým způsobem. Opravy v účetních dokladech se provádějí takovým způsobem, aby nedocházelo k neúplnosti, neprůkaznosti, nesprávnosti nebo nesrozumitelnosti účetnictví. [2]

Ke schvalování účetních případů a zpracování účetních dokladů by mělo docházet v co nejkratších lhůtách, které odpovídají jejich charakteru. Schvalování účetních případů vykonává odpovědný pracovník, v případě jeho nepřítomnosti provede odsouhlasení a chválení tohoto dokladu další odpovědná osoba (např. jeho nadřízený, popřípadě statutární orgán).

Účetní doklady mohou obsahovat přílohy, které nesmí být od dokumentů odpojeny. V případě, že se tak stane, musí být na dokladu uvedeno, kde se tyto přílohy nacházejí.

Přílohy musí být archivovány po dobu shodující se s dobou archivace dokladu, ke kterému přílohy patří. [12]

Oběh účetních dokladů zahrnuje činnosti:

- **třídění** – doklady jsou tříděny a členěny dle různých hledisek, podle druhů (vystavené a přijaté faktury, příjmové a výdajové pokladní doklady, bankovní výpisy, interní účetní doklady – příjemky, výdejky, výplatní listina), podle počtu dokumentovaných účetních případů (jednotlivé – zaznamenání jedné hospodářské operace, sběrné – zahrnují více jednotlivých účetních dokladů s větším počtem stejnorodých hospodářských operací za určité období, max. 1 měsíc), a dále podle obsahu (vnější neboli externí doklady – dochází ke vzniku vztahu účetní jednotky k okolí, a vnitřní neboli interní – týkají se účetních případů vzniklých uvnitř účetní jednotky);
- **číslování** – dochází k označení účetního dokladu dle systému, který si může každá firma zvolit samostatně. Číslování dokladů také souvisí s jejich archivací, kterou je pro předpoklad správného a úplného účetnictví třeba vést v souvislých číselných řadách;
- **přezkušování správnosti** – prověření účetních dokladů, které probíhá po stránce věcné (odpovědný zaměstnanec schválí správnost údajů obsažených v dokladu - např. množství, cena, zda byly služby a dodávky skutečně provedeny, atd.) a po stránce formální (odpovědný pracovník schvaluje úplnost a správnost účetních záznamů dle § 11 Zákona o účetnictví);
- **určení účtovacího předpisu** – předkontace – určení účtů, na které má být účetní případ zaúčtován. Účtovací předpis zajišťuje spojitost mezi účetním dokladem a účetním zápisem;
- **zaúčtování** – provádí se podle účtovacího předpisu v účetních knihách;
- **archivace** – účetní záznamy podléhají povinné úschově do archivu, při čemž je třeba řídit se ustanoveními zákona o archivnictví;
- **skartace** – dochází k vyřazování účetních dokladů z archivu, a to po uplynutí doby úschovy stanovené zákonem o účetnictví. [4]

Oběh dokladů je nutné organizovat takovým způsobem, aby se příslušný doklad vrátil do účtárny ještě před jeho splatností.

V následující tabulce jsou uvedeny příklady druhů dokladů.

Tabulka č. 2.8.2.1 – Druhy dokladů

Pořadové číslo	Název dokladu
1.	Přijaté faktury v české měně
2.	Přijaté faktury v cizí měně
3.	Vydané faktury v české měně
4.	Vydané faktury v cizí měně
5.	Výdajové pokladní doklady pro korunovou pokladnu
6.	Příjmové pokladní doklady pro korunovou pokladnu
7.	Výdajové pokladní doklady pro valutovou pokladnu - EUR
8.	Výdajové pokladní doklady pro valutovou pokladnu - USD
9.	Příjmové pokladní doklady pro valutovou pokladnu - EUR
10.	Příjmové pokladní doklady pro valutovou pokladnu - USD
11.	Vyúčtování firemních výdajů v hotovosti
12.	Bankovní výpisy
13.	Interní účetní doklady
14.	Opravné účetní doklady
15.	Inventární karty dlouhodobého majetku
16.	Inventární karty krátkodobého majetku
17.	Karta rezerv
18.	Karta leasingu

Zdroj: Kovalíková, 2010

2.8.3 Vnitropodniková směrnice - Inventarizace majetku a závazků

Cílem této směrnice je popsat způsob provádění inventarizace majetku a závazků účetní jednotky tak, aby bylo nejen správné ale i úplné. Směrnice týkající se inventarizace patří mezi doporučené směrnice, které účetní jednotka vytvářet nemusí, avšak je vhodné pro lepší harmonizaci činností spojených s inventarizací tuto směrnici zhotovit.

Inventarizace je prováděná v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., O účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a dále Českými účetními standardy č. 007.

Účetní jednotka inventarizací zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřuje, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování o opravných položkách a rezervách podle § 25 odst. 2 Zákona o účetnictví. Inventarizace je prováděna podle § 29 Zákona o účetnictví jako:

- **inventarizace periodická** – provádí se k okamžiku sestavení účetní závěrky jako řádná nebo mimořádná a pro účely podání návrhu na vyrovnání;
- **inventarizace průběžná** – tuto inventarizaci může účetní jednotka provádět pouze u zásob účtujících podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, a dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž

vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží. Termín této inventarizace si stanoví účetní jednotka sama. Každý druh zásob a uvedeného hmotného majetku musí být takto inventarizován alespoň jednou za účetní období o namátkovou kontrolu.

Během účetního období může účetní jednotka provádět dále inventarizaci mimořádnou, která se uskutečňuje v případě výměny hmotně odpovědného pracovníka, při mimořádných událostech, jako jsou požáry, živelné pohromy, krádež, apod., nebo se může jednat pouze o namátkovou kontrolu.

Dále můžeme rozdělit inventarizaci na část:

- **fyzickou** – dochází k přepočítání, převážení, přeměření hmotného majetku, popřípadě nehmotného majetku, které nesmí provádět pracovník hmotně odpovědný nebo odpovědný za inventarizovaný majetek;
- **dokladovou** – provádí se u závazků a pohledávek, popřípadě ostatních položek majetku, u kterých není možné provést inventarizaci fyzickou. [12]

Účetní jednotka určí minimálně dvoučlennou inventarizační komisi, jejíž členové jsou jmenováni zpravidla 14 dní před provedením inventarizace. Zároveň musí být také zvolena osoba odpovědná za provedení inventarizace. Pro jednotlivá účetní období bude vytvořen jmenný seznam členů inventarizační komise pro majetek, závazky, pohledávky, finanční účty, zúčtovací vztahy, kapitálové účty a dlouhodobé závazky.[6]

Doklady a zápisy o inventarizaci se nazývají inventurní soupisy či protokoly. Jedná se o průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat náležitosti:

- označení účetní jednotky,
- skutečný stav veškerého majetku a závazků s jednoznačným určením majetku a závazků,
- číslo a název účtu, který je inventarizován,
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností,
- podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace,
- způsob zjištění skutečných stavů,
- ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury i pro účely podle § 26 odst. 3 zákona o účetnictví,
- okamžik zahájení inventury,
- okamžik ukončení inventury,

- vyčíslení případných inventarizačních rozdílů,
- důvod vzniku inventarizačních rozdílů,
- návrh na vypořádání inventarizačního rozdílu,
- způsob likvidace a proúčtování inventarizačních rozdílů,
- přílohy, kterými se dokládají skutečnosti uvedené v inventurních soupisech.

Všechna potvrzení od finančního úřadu, České správy sociálního zabezpečení, zdravotních pojišťoven a odběratelů budou podkladem pro provedení dokladové inventarizace daných účtů. Zápisy, soupisy a doklady o inventarizaci musí být uchovány po dobu pěti let od provedení inventarizace.[6]

Při inventarizaci je zjištěna buď shoda mezi účetním a skutečným stavem, nebo naopak nesrovnalost, kterou označujeme jako inventarizační rozdíl. V případě, že skutečný stav je nižší, než je stav evidovaný v účetnictví, jedná se o manko, nebo v případě peněžní hotovosti a cenin o schodek. Pokud je skutečný stav majetku a závazků vyšší než účetní, jedná se o přebytek. Inventarizační rozdíly se zaúčtují do účetního období, ve kterém se provádí inventarizace.[4]

Účetní jednotkou mohou být stanoveny normy přirozených úbytků. Pokud se jedná o manko do této normy, bude se o něm pojednávat jako o nákladu. V případě zjištěného manka nad normu přirozených úbytků, vzniká povinnost zaměstnanci, který odpovídá za svěřený majetek, tento inventarizační rozdíl uhradit.

Pro lepší přehled o časovém harmonogramu inventarizací může účetní jednotka vyhotovit seznam proběhlých i plánovaných inventarizací viz následující tabulka.

Tabulka č. 2.8.3.1 – Harmonogram inventarizací

Předmět inventarizace	Účet	Termín provedení inventarizace	Způsob provedení inventarizace	Osoba odpovědná za inventarizaci

Zdroj: Kovalíková, 2010

2.8.4 Vnitropodniková směrnice – Zásoby – oceňování, evidence, účtování

Každá účetní jednotka, která disponuje zásobami, by měla v této vnitropodnikové směrnici charakterizovat své zásoby, určit způsob jejich oceňování, evidence. Mezi platnou legislativu, upravující tuto problematiku patří zákon č. 563/1991 Sb., O účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, a České účetní standardy č. 015(dále jen ČÚS).

Zásoby se řadí ve většině účetních jednotek mezi nejvýznamnější položky objevující se v aktivech rozvahy. Jedná se o oběžný majetek, který je držen v podniku krátkodobě. Krátkodobým obdobím se rozumí jednak maximálně 12 po sobě jdoucích měsíců, jednak období, které odpovídá jednomu běžnému cyklu zásob (tj. doba mezi nákupem zásob určenou pro výrobu a její realizací za peníze). [4]

Do účtové třídy 1- Zásoby patří:

- **skupina 11** – skladový materiál (suroviny, pomocné látky, provozovací látky, náhradní díly, obaly, pokusná zvířata, drobný hmotný majetek - v případě, že se účetní jednotka rozhodla účtovat jej do zásob, movité věci s dobou použitelnosti 1 rok a kratší bez ohledu na pořizovací cenu);
- **skupina 12** – zásoby vlastní výroby (nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, výrobky, mladá zvířata a jejich skupiny);
- **skupina 13** – zásoby zboží;
- **skupina 15** – poskytnuté zálohy na zásoby;
- **skupina 19** – opravné položky k zásobám. [3]

Účetní jednotka zvolí odpovědného skladníka, který vede důkladnou skladovou evidenci zásob na skladních kartách. Analytická evidence se provádí podle druhů zásob. Do skladní karty by měl být zapsán přesný název materiálu, číslo skladní karty, datum pořízení, datum naskladnění a vyskladnění, popř. datum převodu do jiného skladu nebo převedení materiálu ke zpracování jiné účetní jednotce, ocenění a informace o množství. [6]

V ČÚS č. 015 – Zásoby je upraveno účtování o zásobách dvěma způsoby:

- **Způsob A** – průběžný způsob účtování (složky pořizovací ceny nakupovaných zásob se účtují na vrub příslušného účtu pořízení zásob – např. 111, 131. Převzetí zásob

na sklad se zaúčtuje na vrub účtu pro sledování zásob a ve prospěch příslušného účtu pořízení – např. 112, 132 / 111, 131. Spotřeba a prodej účtuje účetní jednotka na vrub příslušných nákladových účtů – např. 501 / 112, 504 / 132),

- **Způsob B** – periodický způsob účtování (složky pořizovací ceny nakupovaných zásob se účtují do nákladů – např. 501, 504, při uzavírání účetních knih dochází k převedení počátečních stavů zásob na vrub příslušných nákladových účtů – např. 501 / 112, a poté se skutečný stav zásob podle evidenčních karet zaúčtuje na vrub příslušného účtu zásob souvztažně s příslušným účtem- např. 112 / 501). [4]

Rozdíl v účtování způsobem A a způsobem B je znázorněn v níže uvedené tabulce.

Tabulka č. 2.8.4.1 – Způsoby účtování zásob

Pol.	Popis účetního případu	Kč	Účtování			
			Způsob A		Způsob B	
			MD	D	MD	D
	Počáteční stav materiálu	100 000	112	701	112	701
	Pořízení materiálu na fakturu	20 000	111	321	501	321
	Převod materiálu na sklad	20 000	112	111	X	X
	Spotřeba materiálu	50 000	501	112	X	X
Při inventuře k rozvahovému dni byl zjištěn konečný stav zásob materiálu ve výši 70.000,-.						
	Přeúčtování počátečního stavu zásob materiálu do nákladů	100 000	X	X	501	112
	Přeúčtování konečného stavu zásob materiálu z nákladů do rozvahy	70 000	X	X	112	501

Zdroj: Autorský kolektiv, Účetnictví podnikatelů 2009

Zásoby účetní jednotka oceňuje v souladu se zákonem o účetnictví a Českým účetním standardem pro podnikatele č. 015. Cena, za kterou byly zásoby pořízeny, se nazývá **pořizovací cena**. Součástí pořizovací ceny mohou být náklady související s jejich pořízením (např.: přepravné vyúčtované dodavatelem nebo provedené účetní jednotkou, provize, clo, pojistné, poštovné, balné, skladné, atd.) [4]

Pokud účetní jednotka vytvoří zásoby vlastní činností, oceňuje tyto zásoby **vlastními náklady**. Jedná se o přímé náklady, které byly vynaloženy na výrobu nebo jiné činnosti (nákup materiálu, mzdy, zakoupené služby), popř. i část nepřímých nákladů vztahujících se k výrobě nebo jiné činnosti (režijní náklady).

Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou by byly zásoby pořízeny v době, kdy se o nich účtuje. Používá se i u zásob nabytých bezplatně, nalezených (přebytky zásob), renovovaných náhradních dílů a nástrojů, u odpadu a zbytkových produktů z výroby či jiné činnosti.[4]

Při vyskladňování se může účetní jednotka rozhodnout, kterou metodu oceňování zásob použije. Jedná se o metody:

- **Vážený aritmetický průměr** – tento způsob oceňování zásob na skladě předpokládá fyzickou zaměnitelnost zásob, jejichž odlišnost spočívá pouze v různé pořizovací ceně. Fyzickému stavu zásob je přiřazena průměrná cena, která se stanoví jako vážený aritmetický průměr z pořizovacích cen těchto zásob. K přepočítání ceny dochází alespoň jednou měsíčně [4];
- **FIFO** (First In First Out) – do češtiny lze anglický název přeložit „První na sklad, první ze skladu.“ Tato metoda spočívá podle §25 Zákona o účetnictví v oceňování zásob způsobem, kdy první cena pro ocenění přírůstku majetku se použije jako první cena pro ocenění úbytku majetku.
- **LIFO** (Last in First Out) – v překladu „Poslední dovnitř, první ven“, spočívá v oceňování zásob, kdy se jako první vyskladňují kusy, které byly nakoupeny poslední. Avšak v České republice tato metoda není tolerována. [15]

Pro oblast zásob může být vytvořeno několik směrnic, ve kterých dále účetní jednotka specifikuje další problémové okruhy, jako jsou např. obaly, jakostní politika v oblasti zásob, nedokončená výroba, polotovary, atd.

2.8.5 Vnitropodniková směrnice – Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se řadí mezi fixní (stálá) aktiva podniku zahrnutá v účtové třídě 0 a jsou využívána po dobu delší než 12 měsíců po sobě jdoucích nebo déle než jeden kalendářní rok. Z důvodu řádného hospodaření s tímto majetkem, zajištění správného zaúčtování a evidence je vhodné, aby každá účetní jednotka vytvořila směrnici, ve které bude zahrnuto vymezení a členění dlouhodobého majetku, způsoby jeho pořízení, oceňování, zařazení, inventarizace, vyřazení, technické zhodnocení a to tak, aby byl zajištěn věrný a pravdivý obraz účetnictví.

Účtování majetku je upraveno v zákonu č. 563/1991 Sb., O účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a vyhlášce č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., O účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dále v zákonu č. 586/1992 Sb., O daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a Českými účetními standardy č. 013. [6]

V této směrnici účetní jednotka vymezí dlouhodobý majetek na:

- dlouhodobý nehmotný majetek (dále jen DNM)
- dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DHM)

DNM je takový majetek účtovaný v účtové skupině 01, jehož doba použitelnosti (tzn. doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může být použit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků) je delší než 1 rok. Účetní jednotka si zvolí výši jeho ocenění sama, vyjímaje goodwillu, avšak musí být v souladu s povinnostmi stanovenými zákonem o účetnictví, zejména respektování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. [12]

Mezi dlouhodobý nehmotný majetek se řadí:

- **Účet 011 - Zřizovací výdaje** – jedná se o souhrn výdajů vynaložených na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku (např.: soudní a správní poplatky, nájemné). Mezi tyto výdaje nepatří zejména výdaje na pořízení dlouhodobého majetku a zásob, výdaje na reprezentaci, aj; [6]
- **Účet 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje** – rozumí se jimi výsledky vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi, nebo byly nabyty od jiných osob.
- **Účet 013 - Software** – účtuje se zde o programovém vybavení, které není součástí hardware a jeho ocenění; [15]
- **Účet 014 - Ocenitelná práva** – jde o předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů, technické poznatky (know-how), licence, průmyslové vzory, patenty, atd; [12]
- **Účet 015 - Goodwill** – rozumí se tím kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku (jeho části) ve smyslu obchodního zákoníku, nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti, s výjimkou změny právní formy podnikání, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky; [4]
- **Účet 019 - Jiný dlouhodobý nehmotný majetek** – zde se řadí dlouhodobý nehmotný majetek, který není vykazovaný v ostatních položkách dlouhodobého nehmotného majetku (povolenky na emise, preferenční limity).

DHM patří v podniku mezi aktiva dlouhodobého charakteru, který se v podniku v relativně nezměněné podobě vyskytuje dobu delší než 1 rok. Dlouhodobý majetek se

díky této své vlastnosti postupně opotřebovává a toto opotřebení je vyjádřeno odpisy. Mezi majetek odpisovaný se řadí:

- **Účet 021 - Stavby** - zde jsou zařazeny stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních právních předpisů, dále otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technické rekultivace, pokud zvláštní případ nestanoví jinak, a také byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky podle zvláštního právního předpisu, a to bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti;
- **Účet 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí** – jedná se především o předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění, samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou;
- **Účet 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů** – zahrnují ovocné stromy vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha, ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 1000 keřů na 1 ha, chmelnice a vinice bez nosných konstrukcí;
- **Účet 026 - Dospělá zvířata a jejich skupiny** – bez ohledu na výši ocenění zde patří plemenná zvířata kategorií skotu, koní, prasat, ovcí, koz a hus. Účetní jednotka může rozhodnout také o účtování zvířat základního stáda a jiných hospodářsky využívaných chovů (např.: mufloni, jeleni, pštrosi) Účtuje se zde také o dostihových a tažných koních, a dále zejména oslech, mulech a mezcích;
- **Účet 029 - Jiný dlouhodobý hmotný majetek** – patří zde ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich částí koupené nebo nabyté vkladem jako součást pozemku po 1. 1. 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem a za podmínky stanovené v § 56 odst. 2 písm. d) odst. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb., a dále umělecká díla, která jsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy, popř. jejich soubory.

Kategorie DHM zahrnuje dále dlouhodobý hmotný majetek neodepisovaný. Jedná se o takový majetek, jehož hodnota v čase roste, tudíž nedochází k jeho opotřebování a není odpisován. Jedná se o:

- **Účet 031 – Pozemky** – bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím;
- **Účet 032 – Umělecká díla a sbírky** – výtvarná díla a umělecké předměty, pokud nejsou součástí stavebních objektů.

Účetní jednotka může účtovat také o drobném DHM a drobném DNM, jejichž doba použitelnosti je delší než 1 rok, avšak jejich ocenění nedosahuje částky odpovídající výši ocenění pro zařazení do DHM nebo DNM. Účetní jednotka může rozhodnout ve vnitropodnikové směrnici o snížení stanovené dolní hranice, a také o evidenci dlouhodobého majetku v ocenění nižším než je dolní hranice, který bude zaúčtován přímo do spotřeby.

Technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, a to v ocenění u jednotlivého majetku v úhrnu za zdaňovací období částkou stanovenou zákonem o daních z příjmů, tedy vyšší než 40 000 Kč (částku nižší než 40 000 Kč lze účtovat přímo do nákladů). Technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu a zároveň u majetku odpisovaného i zůstatkovou cenu.

Oceňování DHM a DNM je upraveno v §24 až §28 Zákona o účetnictví. K oceňování dochází k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje. Jednotlivé složky majetku se oceňují:

- pořizovací cenou – cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související;
- reprodukční pořizovací cenou – cena, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje;
- vlastními náklady – ocenění u majetku pořízeného vlastní činností, a zahrnuje přímé náklady na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti, vymezené v souladu s účetními metodami.

Účetním jednotkám se nabízí více možností, jak pořídit DHM či DNM. **Způsob pořízení** má vliv na způsob odepisování. Dlouhodobý majetek lze pořídit koupí, vytvořením vlastní činností, darováním, převodem z osobního vlastnictví majetku podnikatele, vklad majetku společníky, novým zjištěním, finančním leasingem. Ve vnitropodnikové směrnici účetní jednotka uvede způsob účtování majetku při jeho pořízení (např.: pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností bude zaúčtováno na vrub účtové skupiny 04x a ve prospěch účtu 623 – Aktivace DNM nebo ve prospěch účtu 624 – Aktivace DHM). [12]

Pro věrné a poctivé zachycení účetnictví bude majetek evidován v inventární knize majetku, popřípadě v jednotlivých inventárních kartách nebo v příslušném účetním softwaru. Účetní jednotka DHM a DNM na základě protokolu o zařazení majetku uvede do používání a provede zápis do inventární knihy, popř. do inventární karty majetku nebo v příslušném účetním softwaru. V inventární kartě jsou obsaženy tyto náležitosti:

- pořadové číslo karty,
- inventární číslo majetku,
- syntetický a analytický účet
- název majetku a obchodní název dodavatele,
- vstupní cenu, popř. i zvýšenou vstupní nebo zůstatkovou cenu o technické zhodnocení,
- způsob, datum pořízení a kopii dokladu k datu pořízení,
- datum a kopii dokladu uvedení předmětu do stavu způsobilého užívání,
- odpisovou skupinu, způsob a dobu odpisování,
- datum, způsob a kopii dokladu o vyřazení předmětu z používání,
- rok odpisování, roční daňový a účetní odpis a jejich rozdíl,
- zůstatkovou cenu a rozdíl účetní a daňové zůstatkové ceny,
- umístění majetku,
- středisko a popř. i osobu odpovědnou za majetek. [6]

Ve vnitropodnikové směrnici o dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku může účetní jednotka upravit i způsob inventarizace, avšak ve většině případů je vytvořena samostatná směrnice viz Vnitropodniková směrnice – Inventarizace majetku a závazků.

Vyřazení dlouhodobého majetku z evidence probíhá na základě sepsání protokolu o vyřazení. Účetní jednotka zvolí odpovědnou osobu rozhodující o vyřazení majetku z používání (např. statutární orgán nebo osoba pověřená statutárním orgánem). Majetek může být vyřazen z důvodu prodeje, bezúplatného převodu (dar), likvidace v důsledku opotřebení, zcizení, manka nebo škody, převedení jako podílu do jiné obchodní společnosti, převedení majetku do osobního užívání podnikatele (fyzické osoby). [6]

2.8.6 Vnitropodniková směrnice – Odpisový plán

Zákon o účetnictví ukládá každé účetní jednotce povinnost sestavit odpisový plán, který bude upraven a vydán samostatně nebo může tvořit součást vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek. Daňové odpisy nevyjadřují skutečné fyzické a morálnímu opotřebení majetku. Z uvedeného důvodu může být na základě odpisového

plánu dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek odpisován prostřednictvím účetních odpisů.

Odpisy vyjadřují trvalé snížení hodnoty majetku neboli amortizaci majetku. Účetní jednotka stanoví v souladu s ustanovením zákona účetní odpisy, které se počítají z ceny majetku oceněného v účetnictví, a to do její výše (popř. do výše ceny navýšené o technické zhodnocení). Sazby odpisů lze stanovit z různých hledisek (např.: doby použitelnosti, ve vztahu k výkonům, z hlediska času). Pokud se jedná o podílové spoluvlastnictví majetku, každý spoluvlastník vypočítá odpisy ze svého vlastnického podílu.

Odpisovat nelze umělecká díla, která jsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty, nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání, finanční majetek, zásoby apod. [13]

Účelem této směrnice je tedy stanovit pravidla pro postup a výpočet účetních odpisů, které mohou být různé od odpisů daňových. Periodicitu výpočtu provádí účetní jednotka na základě svého rozhodnutí, a to buď měsíčně, čtvrtletně, půlročně či ročně. Je nezbytné, aby docházelo k aktualizaci odpisového plánu.

Daňové odpisy jsou upraveny v Zákoně o dani z příjmu. Jedná se o roční částky, které na rozdíl od účetních odpisů nezohledňují dobu pořízení majetku (zda byl pořízen v lednu, červenci či listopadu) a nevystihují průběh skutečného opotřebení majetku. Doba životnosti majetku stanovena zákonem o dani z příjmu nevystihuje předpokládanou dobu životnosti v jednotlivých účetních jednotkách a v jednotlivých případech. V roce pořízení účetní jednotka zařadí majetek do odpisové skupiny, ke které je přiřazena doba odpisování. Dále bude zvolena daňová metoda odpisování, tj. lineární (rovnoměrné) nebo degresivní (zrychlené).

3 SROVNÁVÁNÍ A VÝVOJ VYBRANÝCH VNITROPODNIKOVÝCH SMĚRNIC V LETECH 2002 – 2011

V této kapitole bude na úvod představena společnost, uvedená její historie a vývoj. Poté bude charakterizována struktura dlouhodobého majetku v podniku a srovnávám vývoj a provedené změny vybraných vnitropodnikových směrnic, které byly provedeny během roku 2002 až 2011. Závěr kapitoly bude tvořen zhodnocením těchto vybraných směrnic.

3.1 Charakteristika společnosti

Společnost PF Plasty CZ sídlí na území Moravskoslezského kraje v obci Chuchelná, která se nachází v bezprostřední blízkosti polských hranic a je přibližně 20 km vzdálená od města Opava. Společnost se podílí velkou měrou na zaměstnávání pracovníků nejen v obci Chuchelná, ale i obyvatel okolních obcí. Hlavní výrobní činností je zakázková výroba forem a výlisků, která je doplněna vlastním sortimentem vyráběným z plastu.

3.1.1 Základní údaje o společnosti

Společnost PF PLASTY CZ je společností s ručením omezeným a byla zapsána dne 3. 4. 1995 do obchodního rejstříku s identifikačním číslem 603 62 208. Sídlo společnosti se nachází v obci Chuchelná, na ulici Masarykova 144. Základní kapitál činí 100 000 Kč. Podíl na základním kapitálu ve výši 100 % vlastní Ing. Rudolf Bochenek, a je tudíž jediným jednatelem společnosti.

Předmětem podnikání je:

- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona;
- zámečnictví, nástrojařství;
- opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů.

Rozloha areálu firmy dosahuje 70 000 m², z toho 22 000 m² zabírá zastavěná plocha. Spolupráce a obchodování firmy probíhá nejen na úrovni České republiky, ale dochází také k exportu do evropských zemí. Vývoz je uskutečňován do zemí, jako je Francouzská republika, Spolková republika Německo, Polská republika, Slovenská republika, Švýcarská konfederace. Roční obrat se pohybuje okolo 200 milionů Kč, z toho

čistý zisk dosahuje přibližně 15 milionů Kč. Počet zaměstnanců se v roce 2011 zvýšil oproti předcházejícímu roku, a to z 267 na 285 pracovníků, kteří vykonávají svou práci v jednotlivých odděleních: konstrukce, nástrojárny, zkušebny, montážní a recyklační linka.

Společnost má členství v Okresní hospodářské komoře Opava, která mj. podporuje export, zahraniční vztahy, pomáhá řešit mimosoudní spory mezi podnikateli a spotřebiteli. Firma disponuje certifikací ISO TS 16949:2002 (orientována na management jakosti dodavatelů do automobilového průmyslu) a certifikací ISO 9001:2000 (zaměřena na management jakosti a aplikována ve všech oblastech výroby nebo služeb).

3.1.2 Historie

Areál, který společnost využívá k podnikatelské činnosti, sloužil již v letech 1860 pro podnikatelské účely. Jednalo se o továrnu na zpracování lnu. Za druhé světové války byla přeměněna výroba na válečný program, výrobu granátů. V roce 1948 se v továrně vyráběly elektrotechnické spojovací materiály z termosetů. Již v roce 1951 vznikla lisovna technických plastů. Společnost má tedy více než šedesátiletou tradici v oblasti výroby forem a výlisků z termoplastů.

Od roku 1985 produkuje společnost jako jediná v České republice výrobek „auto TATRA 815“, které se stalo nejvýznamnější plastovou hračkou „na písek“. Dalším významným rokem se stal rok 1990, kdy se firma stala státním podnikem s názvem Formy a plasty s.p. O tři roky později došlo k privatizaci a později i transformaci na Plasty a formy a.s.

Název PF PLASTY CZ s.r.o. nese firma již od roku 2002 a v tomto roce dochází i ke změně vlastníka. V následujících pěti letech je rozšiřována spolupráce s dalšími podniky, mezi které patří např. Ostroj Opava, Komasy Komárov, Hella Slovakia, FAB s.r.o., Briggs and Stratton corporation, Mora-Top s.r.o., atd.

Rok 2009 nebyl pro společnost příliš úspěšný z důvodu finanční a hospodářské krize, která se začala projevovat již koncem roku 2008. Důvodem byl výrazný pokles zakázek a tím i zhoršení hospodářských výsledků. Navzdory nepříznivě vyvíjející se situaci se společnosti podařilo ustát hospodářskou krizi. Pozornost byla věnována především vzdělávání zaměstnanců s využitím dotačních programů úřadu práce. Díky této dotaci byly rozšířeny znalosti 136 zaměstnanců.

V roce 2010 došlo k výrazné obnově technologického parku, kdy společnost investovala do obnovy strojního zařízení přibližně 9 milionů Kč. Předmětem investice byl nákup nových lisovacích forem o vyšší finální hmotnosti v oblasti nástrojárny. Součástí strategie investovaných financí do obnovy stávajícího zastaralého strojového parku byla eliminace manažerského rizika v případě poruch strojního zařízení.

3.1.3 Současný stav

V současné době se společnost zabývá výrobou vstřikovacích forem a výlisků z termoplastů. Společnost má uplatnění v různých oblastech průmyslu, a to zejména v automobilovém, elektrotechnickém, farmaceutickém, zahradní technika, bílá technika, elektronice aj. Největší podíl na výnosech má prodej vlastních výrobků, který činí zhruba 185 milionů Kč.

Společnost dokáže zpracovat téměř všechny typy termoplastických hmot konstrukčních i vyztužených. Pro výrobu plastových výlisků o hmotnosti 0,5 – 2500 g je použita metoda vstřikování. Výrobní náplní jsou také vstřikovací formy vážící od 25 kg do 2 500 kg, které splňují vysoké nároky na přesnost a kvalitu opracování. Ve strojním zařízení převažují stroje značky Engel, ale také stroje jiných výrobců jako je Battenfeld, Feromatic, Krauss-Maffei.

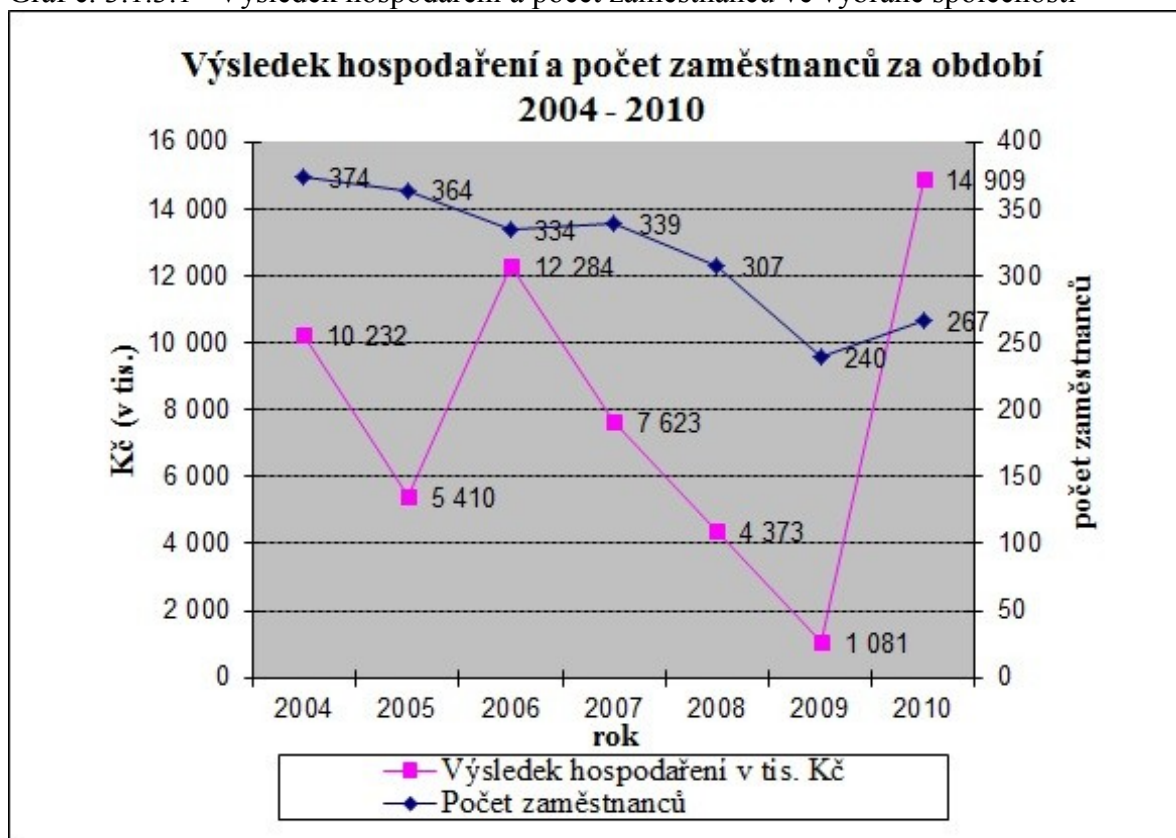
Kromě výrobků zajišťuje firma pro své zákazníky také tzv. fullservis dodávky. Tento produkt zahrnuje návrh vstřikovací formy a její konstrukci. Poté společnost zhotoví referenční vzorky včetně měřicího protokolu. U výroby výlisků z termoplastů se jedná o činnosti jako je lisování, montáž, kompletace výrobků, ultrazvukové svařování, lepení, potisk a jiné.

Zakázkový výrobní program je doplněn výrobou vlastních výrobků. Mezi produkty patří zejména plastové hračky (auto TATRA 815, autobagr T 815, kočárek, formičky na písek), domácí potřeby (cedník, stěrka, váha Amálka, kbelík odpadní), zahrádkářské potřeby (konvička, samozavlažovací truhlík, univerzální paleta), kancelářské potřeby, technické výlisky, záslepky a zákrytky. Výrobky (plastové hračky) jsou testovány a držiteli ES Certifikátu, který je vydán v souladu se směrnicí Rady č. 88/378/EHS ve znění pozdějších předpisů, jejíž požadavky jsou převzaty Nařízením vlády České republiky č. 19/2003 Sb. Tento certifikát potvrzuje, že výrobky splňují základní požadavky na bezpečnost a ochranu zdraví.

Společnost patří mezi střední zdroje znečišťování ovzduší, kterými jsou zdroje znečišťování ovzduší o jmenovitém tepelném výkonu od 0,2 MW do 5 MW včetně. Z toho důvodu jsou prováděna pravidelná autorizovaná měření emisí dle požadavku Zákona č. 86/2002 Sb. o ochraně ovzduší a o změně některých dalších zákonů (zákon o ochraně ovzduší). Již několik let nemusel být placen poplatek za znečišťování ovzduší.

PF PLASTY CZ s.r.o. zaměstnává pracovníky různých profesí (frézaře, soustružníky, zámečníky, elektromontéry, nástrojáře, seřizovače, plastikářské dělníky, konstruktéry, technology, výrobní plánovače, účetní, nákupní referenty, atd.). V průběhu posledních 8 let docházelo ke snižování počtu zaměstnanců z důvodu zvýšení efektivity výroby, ovšem za poslední 2 roky se počet zaměstnanců zvyšuje. V roce 2011 bylo zaměstnáno 285 pracovníků. Vývoj zaměstnanosti a výsledku hospodaření je znázorněno v následujícím grafu. Z důvodů ekonomické a hospodářské krize dosáhla společnost zisku pouze ve výši 1 081 000 Kč, kdežto v roce 2010 došlo k radikálnímu růstu na výši 14 909 000 Kč.

Graf č. 3.1.3.1 –Výsledek hospodaření a počet zaměstnanců ve vybrané společnosti

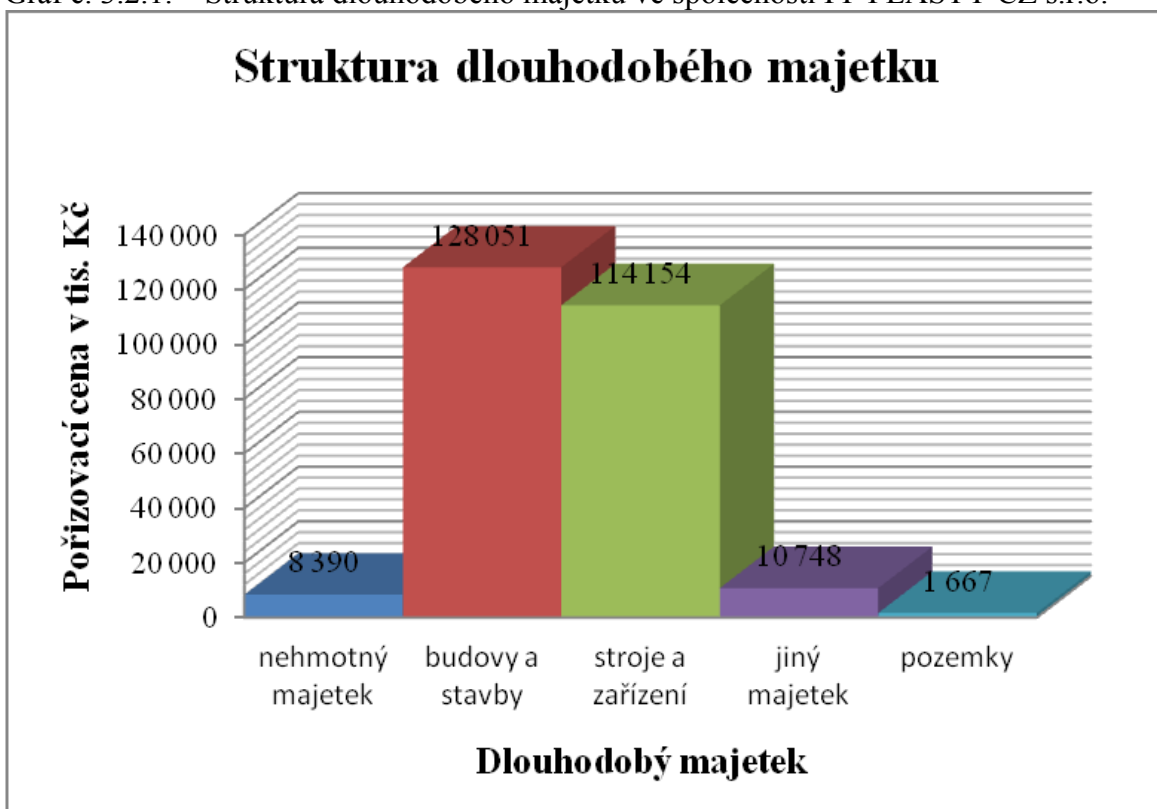


Zdroj: Vlastní tvorba na základě údajů z výroční zprávy společnosti PF PLASTY s.r.o

3.2 Struktura dlouhodobého majetku společnosti

Společnost disponuje dlouhodobým majetkem, který má ve svém vlastnictví. Největší část dlouhodobého majetku je tvořen skupinou budovy a stavby. Součástí majetku je také najatý majetek pořízený formou finančního leasingu v celkové hodnotě 5 039 000 Kč, avšak veškeré závazky vůči leasingovým společnostem byly již v roce 2010 splaceny. Zástavním právem není zatížen žádný majetek. Struktura a pořizovací cena jednotlivých skupin majetku je znázorněna v následujícím grafu.

Graf č. 3.2.1. – Struktura dlouhodobého majetku ve společnosti PF PLASTY CZ s.r.o.



Zdroj: Vlastní tvorba na základě údajů z výroční zprávy společnosti PF PLASTY s.r.o.

K 31. 12. 2010 činí celková hodnota dlouhodobého odpisovaného majetku 261 343 000 Kč. Z větší části byl majetek již odepsán a jeho zůstatková hodnota určená k odepsání činí 106 298 000 Kč.

Do dlouhodobého neodpisovaného majetku jsou zařazeny pozemky, a to v pořizovací ceně 1 667 000 Kč.

3.3 Srovnání a vývoj vybraných vnitropodnikových směrnic

V této podkapitole bude zaměřena pozornost na srovnání vybraných vnitropodnikových směrnic, a

Účetní jednotkou byla vytvořena vnitropodniková směrnice k dlouhodobému majetku, jejíž součástí je také odpisový plán. Během let 2002 až 2011 byla tato směrnice aktualizována a nově vydána celkem třikrát, a to v letech 2005, 2008 a 2010. Většina změn byla provedena v oblasti odpovědnosti osob za jednotlivé činnosti.

Při první aktualizaci byla směrnice doplněna o informaci týkající se privatizačního projektu, u níž bylo specifikováno odpisování. Majetek zachycený v účetnictví na základě privatizačního projektu je odepisován rovnoměrně po dobu 18 měsíců. Technickým ředitelem, který zodpovídá za evidenci majetku, je vystaven protokol o uvedení majetku do používání, stanoven způsob odpisování, zajištěny podpisy odpovědných zaměstnanců a určeno, zda se jedná o technické zhodnocení majetku. Tyto činnosti týkající se dlouhodobého nehmotného majetku provádí vedoucí informatiky. Evidenční číslo majetku je přiřazeno střediskem nákupu. Za provádění změnového řízení odpovídá vedoucí ekonomického úseku.

Ačkoli neproběhly výrazné změny ve směrnici, byla v roce 2008 znovu vydána. V nově nahrazené směrnici se již neobjevuje způsob odpisování majetku získaného privatizací. Odpovědnost za změny ve směrnici přechází z vedoucího ekonomického úseku na vedoucí účtáren.

K 1. 4. 2010 vstoupila v platnost další aktualizovaná směrnice pro dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, kde byly provedeny rozsáhlejší změny. Ve směrnici je definován pojem dlouhodobý hmotný majetek jako samostatné movité a nemovité věci, se samostatným technicko-ekonomickým určením. Odpovědnost za podpisy odpovědných zaměstnanců a vystavení protokolu o zařazení technického zhodnocení do užívání přechází na účetní. Přiřazení evidenčního čísla již není v kompetenci střediska nákupu, ale bude provedeno účetní. Upravena je také údržba označení majetku inventárním a výrobním číslem, za kterou je odpovědný uživatel. Směrnice již zahrnuje i způsob vypořádání odepsaného majetku určeného k odprodeji.

3.4 Směrnice k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku - zhodnocení

Cílem této směrnice je vymezení, evidence, účtování a odpisový plán dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Ve směrnici se však vyskytují závažné nedostatky, které mohou vést ke vzniku nedorozumění.

Ve stávající vnitropodnikové směrnici účetní jednotka definuje jednotlivé složky dlouhodobého majetku, avšak údaje nejsou úplné. Používány jsou často odkazy na zákon, což vede k nepřehlednosti a nesrozumitelnosti.

Oblast dlouhodobého majetku není ve směrnici upravena komplexně. Pro lepší přehled by měla být ve směrnici řešena i problematika týkající se způsobu pořízení majetku a specifikace nákladů na pořízení, způsoby oceňování majetku, jeho inventarizace, popř. odkaz na směrnici upravující inventarizaci.

Dále chybí zařazení jednotlivých kategorií majetku do odpisových skupin a uvedení počtu let odpisování, specifikace technického zhodnocení a stanovení částky, kdy bude součástí vstupní ceny majetku, popř. jeho účtování přímo do nákladů.

Z tohoto důvodu je kapitola 4 zaměřena na tvorbu nové vnitropodnikové směrnice, která by nedostatky uváděné výše měla odstranit.

4 TVORBA VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE PRO DLOUHODOBÝ MAJETEK A ODEPISOVÁNÍ

V této kapitole bude pro společnost PF PLASTY CZ s.r.o. navržena nová vnitropodniková směrnice upravující hospodaření s dlouhodobým majetkem a způsob jeho odepisování. Do směrnice budou zakomponovány údaje na základě konkrétních podmínek společnosti, avšak jména odpovědných osob jsou smyšlená z důvodu zachování jejich diskrétnosti. Návrh titulní strany vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek a odepisování je obsažen v příloze č. 1.

4.1 Účel směrnice

Účelem této směrnice je zajistit v účetní jednotce PF PLASTY CZ s.r.o. řádné hospodaření s dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem.

Směrnice je tvořena v souladu se Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., Zákonem č. 586/ 1992 Sb., o daních z příjmů, a Českými účetními standardy pro podnikatele, vše v aktuálním znění.

Směrnice zahrnuje vymezení majetku, oceňování, způsoby pořízení, účtování, evidenci, inventarizaci, způsoby vyřazení, způsoby a metody odepisování. Tato směrnice označena jako SM 5/2012 nahrazuje směrnici ke dni 1. 4. 2010.

Za věcnou správnost a aktualizaci odpovídá vedoucí ekonomického úseku Ing. Petr Návrat.

4.2 Vymezení dlouhodobého majetku

4.2.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Účetní jednotka stanovila limity pro zařazení do jednotlivých kategorií hmotného majetku tak, že:

- dlouhodobým hmotným majetkem (DHM) jsou stavby, pozemky, ale především samostatné movité věci, popř. soubory movitých věcí se samostatným technicko-

ekonomickým určením, jejichž pořizovací cena je vyšší než 40 000 Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok;

- drobným dlouhodobým hmotným majetkem s pořizovací cenou od 20 000 Kč do 40 000 Kč (DDHM), je samostatný movitý majetek, popř. soubor movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jehož doba použitelnosti delší než jeden rok;
- drobný dlouhodobý hmotný majetek s pořizovací cenou nižší než 20 000 Kč (DDHIM) a dobou použitelnosti delší než jeden rok, o kterých je účtováno jako o nákladech.

4.2.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

Účetní jednotkou byly zvoleny hranice ocenění pro zařazení nehmotného majetku do následujících kategorií:

- dlouhodobým nehmotným majetkem (DNM) jsou především zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, databáze a ocenitelná práva s pořizovací cenou vyšší než 60 000 Kč a dobou použitelnosti delší než jeden rok;
- dlouhodobý drobný nehmotný majetek (DDNM) obsahuje majetkové položky s pořizovací cenou od 20 000 Kč do 60 000 Kč, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok;
- dlouhodobý drobný nehmotný majetek s pořizovací cenou nižší než 20 000 Kč (DDNIM) a dobou použitelnosti delší než jeden rok, které jsou účtovány do nákladů.

Tabulka č. 4.2.2.1 – Přehled o majetku v mezích pro zařazení do jednotlivých kategorií

	Majetek neevidovaný (zařazen do nákladů)	Drobný dlouhodobý majetek evidovaný	Dlouhodobý majetek evidovaný - odpisovaný
DHM	0 – 20.000 Kč	20.001 – 39.999 Kč	40.000 a více
DNM	0 – 20.000 Kč	20.001 – 59.999 Kč	60.000 a více

Zdroj: Vlastní zpracování

Odpovědnost za zařazení dlouhodobého majetku do jednotlivých kategorií nese vedoucí účtárny Ing. Jana Mrovcová.

4.2.3 Pořizovací náklady

Součástí pořizovací ceny každého dlouhodobého majetku jsou náklady spojené s jeho pořízením. Účetní jednotka se rozhodla, že mezi tyto náklady patří doprava, montáž a clo, dále skladné, poštovné, balné, manipulace, uvedení do provozu, správní poplatky, provize za zprostředkování, projektové práce, úroky z úvěru do doby zařazení majetku do používání.

4.2.4 Technické zhodnocení

Dle § 33 Zákona o daních z příjmu se technickým zhodnocením rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily částku 40 000 Kč. V tomto případě technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu majetku a v případě odpisovaného majetku i jeho zůstatkovou cenu. Technické zhodnocení bude odepisováno společně s majetkem, a to od měsíce následujícího po měsíci, kdy bylo technické hodnocení uvedeno do užívání. Vedoucím účtárny bude vystaven protokol o zařazení technického zhodnocení do užívání. Účetní následně zaúčtuje technické zhodnocení majetku do účetního období, ve kterém byla přijata dodavatelská faktura.

Pokud částka technického zhodnocení bude nižší než 40 000 Kč, bude toho zhodnocení zaúčtováno do jednorázového nákladu a již se odepisovat nebude.

Technické zhodnocení se týká především budov, strojů, nákladních a osobních automobilů ve firemním vlastnictví, lisů.

Rozhodnutí o technickém zhodnocení DHM provádí technický ředitel Pavel Kroutil.

Rozhodnutí o technickém zhodnocení DNM provádí vedoucí informatiky Martin Lipovčan.

4.3 Pořízení majetku

Pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku je účtováno na účtech účtové skupiny 041 – Pořízení dlouhodobého nehmotného nebo 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného. Účetní jednotka pořizuje majetek způsoby:

- koupí (především lisy ENGEL) – v případě zpoždění, nedodání dodávky, nebo nesplnění dalších podmínek ve smlouvě, bude udělena dodavateli sankce či pokuta.

Rozhodnutí o udělení a výši sankce (pokuty) provádí finanční ředitel: Ing. Karel Černín

- vytvořením vlastní činností – jedná se především o vlastní speciální formy, jejichž ocenění se provádí na úrovni vlastních nákladů.

Odpovědnost za výpočet výše ocenění nese výrobní manažer Marcela Zlotá.

- darováním – v případě darů bude sepsána darovací smlouva, ve které dárce uvede vady darované věci. Darovací smlouva je podepsána dárce i obdarovaným. V případě, že dochází k darování nemovitosti, musí být podpisy dárce a obdarovaného úředně ověřeny.

Vyřizování darů a podpisování darovací smlouvy je prováděno vedoucím střediska nákupu Ing. Martina Štefková.

- finančním leasingem – především automobily (AUDI A6, ŠKODA OCTAVIA 1,9 TDI, AUDI Q7 3,0 TDI). Schvalování pořízení majetku formou leasingu provádí ředitel společnosti.

Pořízený majetek bude převeden do užívání na základě Protokolu o zařazení majetku do užívání (viz příloha č. 2), který vystaví vedoucí účtárny. V případě, že se jedná o soubory movitých věcí nebo majetkové složky, součástí kterých je příslušenství, budou v protokolu uvedeny všechny jednotlivé části souboru nebo v případě majetkových složek jejich jednotlivé díly příslušenství. Řádně vyplněný a podepsaný protokol bude ihned předán účtárně. Následně dojde k přeúčtování na účty účtových skupin 01, 02, 03.

4.3.1 Oceňování majetku

Majetek je oceňován v souladu se Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví takto:

- Pořizovací cenou je cena pořízení majetku včetně nákladů spojených s pořízením-DHM, DNM a zásoby pořízené dodavatelským způsobem;
- Reprodukční pořizovací cenou je oceňován hmotný a nehmotný majetek získaný darem, hmotný majetek nabytý bezúplatně (smlouva o koupi najaté věci);
- Jmenovitou hodnotou – peněžní prostředky na účtech a v pokladně;
- Vlastními náklady oceňuje účetní jednotka majetek vytvořený vlastní činností, kdy součástí ocenění jsou přímé náklady na výrobu a také nepřímé náklady bezprostředně související s výrobou – DHM pořízený ve vlastní režii, nedokončená plastikářská výroba, nedokončená strojní výroba, hotové výrobky, zásoby pořízené ve vlastní režii.

4.4 Evidence, inventární karty, účtování

Účetní jednotka eviduje svůj majetek v operativní evidenci v inventární knize a na jednotlivých inventárních kartách majetku nebo v účetnictví, prostřednictvím účetního softwaru.

4.4.1 Operativní evidence

Dlouhodobý majetek, jehož pořizovací cena je nižší než 20 000 Kč, je účtován přímo do spotřeby v případě DDHIM na účet 501 nebo na účet 518 v případě DDNIM. Tento majetek je zařazen do operativní evidence pod určitým inventárním číslem. Inventurní číslo bude doplněno vedoucím účtárny a poté bude tato informace předána technickému řediteli.

Označení dlouhodobého majetku, který byl převzat na základě kupní smlouvy:

Inventární číslo	dlouhodobý hmotný majetek se vstupní cenou nad 40 000 Kč
DH + inventární č.	drobný hmotný majetek v rozmezí vstupní ceny od 20 000 do 40 000 Kč
EH + inventární č.	drobný hmotný majetek v operativní evidenci se vstupní cenou do 20.000 Kč
Inventární číslo	dlouhodobý nehmotný majetek se vstupní cenou nad 60 000 Kč
NN + inventární č.	drobný nehmotný majetek v rozmezí vstupní ceny od 20 000 do 60 000 Kč
EN + inventární č.	drobný nehmotný majetek v operativní evidenci se vstupní cenou do 20 000 Kč

Technický ředitel vyplní údaje v inventární kartě a následně provede označení nově pořízeného majetku inventurním a výrobním číslem. Za udržování označení majetku je odpovědný uživatel, tedy osoba, kterému byl majetek svěřen. Inventární karta dlouhodobého hmotného majetku je obsažena v příloze č. 3.

4.4.2 Analytická evidence

Pro řádnou evidenci jednotlivých složek majetku slouží analytické účty. Za správnost zaúčtování na příslušné analytických účty odpovídá vedoucí účtáren. Tyto účty jsou vedeny dle názvu majetku a jejich prostřednictvím dochází k identifikaci majetku.

4.4.3 Účtování pořízení majetku

Účtová osnova pro jednotlivé složky DHM a DNM je znázorněna následující tabulce.

Tabulka č. 4.4.3.1– Účtová osnova pořízení majetku

Název účtu	Účet
Zřizovací výdaje	011
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	012
Software	013
Ocenitelná práva	014
Goodwill	015
Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	019
Stavby	021
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	022
Pěstitelské celky trvalých porostů	025
Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	029
Pozemky	031
Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	041
Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	042

Zdroj: Vlastní zpracování dle pokladů poskytnutých vybranou společností

- Pořízení DHM na základě dodavatelské faktury 042001 / 321002
- Zařazení DHM do užívání na základě protokolu o zařazení 02x, 03x004 / 042001
- Pořízení DNM na základě dodavatelské faktury 041004 / 321002
- Zařazení DNM do užívání na základě protokolu o zařazení 01x007 / 041004
- Pořízení DDHIM na základě dodavatelské faktury 501001 / 321003
- Pořízení DDNIM na základě dodavatelské faktury 518002 / 321005

4.5 Inventarizace

Pro účely provedení inventarizace ředitel společnosti zvolí nejpozději 14 dní před zahájením inventarizace dvoučlennou inventarizační komisi. Zvolená komise provádí jednou ročně v předem určeném termínu na základě pokynů vedení PF PLASTY CZ s.r.o.

inventuru dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (fyzickou, dokladovou). Náplní fyzické inventury je kontrola jednotlivých složek majetku, jejich označení inventárními čísly, zda jsou řádně udržovány, popř. opravovány a využívány. Součástí inventury je sepsání inventurního soupisu a dále uvedení zjištěných údajů týkajících se tohoto majetku (nefunkčnost, způsobené škody, popř. nové zjištění). Následně se sepíše inventurní zápis, do kterého zapíše komise všechna zjištěná fakta, včetně uvedení dlouhodobého majetku, u něhož doporučuje vyřazení z používání.

Pro inventarizaci majetku a závazků má účetní jednotka vytvořenou samostatnou směrnici

4.6 Vyřazení dlouhodobého majetku

Účetní jednotka vyřazuje svůj majetek následujícími způsoby:

- prodejem – na základě vystavení faktury, daňového dokladu;
- darováním – kdy je sepsána darovací smlouva;
- fyzickou likvidací – v případě poškozeného majetku, který nelze opravit, použít nebo jsou náklady na jeho opravu příliš vysoké, nebo v případě, že je majetek plně odepsán;
- důsledkem škody nebo manka – porovnání s normami přirozených úbytků, za škodu je odpovědný uživatel, kterému byl majetek svěřen;
- zcizením – vyřazení majetku na základě protokolu od Policie České republiky, zabezpečení příslušné dokumentace a ohlášení škody pojišťovně a policii provádí finanční ředitel Ing. Václav Krupička.

Likvidační komise, jmenována finančním ředitelem PF PLASTY CZ, má povinnost DHM nebo DNM určený k likvidaci fyzicky zkontrolovat. Komise posoudí stav a účetní zůstatkovou cenu tohoto majetku. Následně bude předložen řediteli společnosti návrh na vyřazení majetku. V případě schválení návrhu, bude na základě protokolu o vyřazení majetku z používání majetek vyřazen z účetní evidence. V příloze č. 4 je uveden formulář protokolu o vyřazení majetku.

Likvidaci DHNM schvaluje ředitel společnosti Ing. Emil Stříbný.

Za provedení likvidace vyřazovaných předmětů odpovídá vždy vedoucí jednotlivých středisek.

Majetek, určený k likvidaci, může komise doporučit k odprodeji. V tomto případě majetek zůstává v evidenci až do uskutečnění odprodeje. Pokud se majetek nepodaří odprodat, bude vyřazen z evidence na základě schváleného zápisu o vyřazení ředitelem společnosti a na základě protokolu o vyřazení. U vyřazeného hmotného majetku bude provedena fyzická likvidace, tj. jeho fyzickým rozebráním a předáním do sběru, či zničením.

Při likvidaci prodejem je za stanovení prodejní ceny odpovědný vedoucí střediska prodeje Jarmila Nováková

V dalším případě může rozhodnout komise o darování vyřazeného majetku. Na základě tohoto rozhodnutí, sepíše likvidační komise příslušnou darovací smlouvu a zajistí zjištění ceny darovaného předmětu, a to podle platného zákona o oceňování majetku. Darovací daň ze zjištěné zůstatkové hodnoty majetku je povinen zaplatit obdarovaný. V případě daru určeného do jiné země, je povinností společnosti PF PLASTY CZ s.r.o. darovací daň uhradit. Darovací smlouva je uvedena v příloze č. 5.

V následující tabulce jsou znázorněny účty, které jsou specifické pro vyřazování majetku z výše uvedených důvodů.

Tabulka č. 4.6.1– Účtová osnova vyřazení majetku

Název účtu	Účet
Oprávky k DNM	07x
Oprávky k DHM	08x
Zůstatková cena prodaného DNHM	541
Zůstatková cena darovaného DNMH	543
Odpisy DNHM a vyřazení fyzickou likvidací	551
Manka a škody z provozní činnosti	549
Škody jako mimořádné náklady	582

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů poskytnutých vybranou společností

4.7 Odpisový plán

U dlouhodobého hmotného majetku dochází k jeho opotřebení, které účetní jednotka vyjadřuje formou odpisů. Odpisy jsou účtovány do nákladů společnosti. Základem pro výpočet odpisů je výše ocenění dlouhodobého majetku, a k odpisování na základě rozhodnutí účetní jednotky začíná od měsíce následujícím po měsíci, ve kterém došlo k zařazení majetku do užívání. Odpis je zaúčtován do nákladů na účet 551 – Odpisy

dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Odpisování lze provést jen do výše pořizovací ceny, v případě technického zhodnocení, zvýšenou o toto technické zhodnocení.

Ačkoli je v Zákonu o daních z příjmů vymezen způsob výpočtu daňových odpisů, ne vždy se jedná o vyjádření skutečného opotřebení daného majetku. Z tohoto důvodu účetní jednotka pro některý majetek zvolila účetní odpisy shodné s daňovými, a u jiného účetní odpisy odlišné od daňových.

DHM, jehož pořizovací cena je vyšší než 40 000 Kč, je odepisován v shodě s daňovými odpisy, a to prostřednictvím zrychleného (degresivního) způsobu odpisování dle §30 a §32 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Technický ředitel zařadí jednotlivé složky DHM do odpisové skupiny a přiřadí počet let odpisování. Následně budou vypočteny odpisy. Každý nově pořízený dlouhodobý hmotný majetek bude posuzován individuálně.

Níže uvedená tabulka vyjadřuje odpisové skupiny, jejich dobu odpisování, a koeficienty pro zrychlené odpisování.

Tabulka č. 4.7.1 – Přehled údajů pro zrychlené odpisování

Odpisová skupina	Doba odpisování	Koeficient pro zrychlené odpisování		
		V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	3	4	3
2	5	5	6	5
3	10	10	11	10
4	20	20	21	20
5	30	30	31	30
6	50	50	51	50

Zdroj: Marková, 2012

Určení odpisové skupiny pro jednotlivé složky dlouhodobého majetku:

- budovy budou odpisovány po dobu 360 měsíců,
- technické zhodnocení po dobu 180 měsíců,
- počítače a kancelářské stroje po dobu 36 měsíců,
- nábytek po dobu 60 měsíců,
- motorová vozidla pro nákladní dopravu a osobní vozidla 60 měsíců,
- klimatizační zařízení 120 měsíců.

V případě DDHM v rozmezí 20 000 – 40 000 Kč jsou vypočteny účetní odpisy shodující se s daňovými. Tento majetek účetní jednotka odepisuje po dobu 24 měsíců od doby zařazení majetku do užívání.

Nové vlastní speciální formy budou odepisovány v souladu se Zákonem o dani z příjmů, a to způsobem rovnoměrným (lineárním) po dobu 36 měsíců.

DDHM v hodnotě do 20 000 Kč a doby upotřebení delší než jeden rok je účtován do spotřeby na účet 501 a je evidován v pomocné operativní evidenci.

Pro dlouhodobý nehmotný majetek je doba odpisování určena u jednotlivých složek majetku:

- zřizovací výdaje po dobu 72 měsíců,
- goodwill po dobu 60 měsíců,
- po dobu uvedenou ve smlouvě
- podle doby předpokládané použitelnosti.

4.8 Rozdělovník

Směrnice dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, jejíž součástí je odpisový plán, je vyhotovena v několika výtiscích, které byly předány těmto odpovědným osobám:

- Ředitel společnosti: Ing. Václav Krupička
- Finanční ředitel: Ing. Emil Stříbný
- Vedoucí ekonomického úseku: Ing. Petr Návrat
- Vedoucí účtárny: Jana Mrovcová
- Technický ředitel: Pavel Kroutil
- Vedoucí informatiky: Ing. Martin Lipovčan
- Výrobní manažer: Marcela Zlotá
- Vedoucí střediska nákupu: Martina Štefková
- Vedoucí střediska prodeje: Jarmila Novotná

4.9 Závěrečná ustanovení

Tato směrnice platí ode dne vydání pro zaměstnance společnosti a za provádění aktualizací je zodpovědný vedoucí ekonomického úseku. Následující tabulka poskytuje přehled o předání a seznámení se směrnicí SM 5/2012.

Tabulka č. 4.9.1 – Záznam o předložení směrnice

Záznam o předložení a seznámení se s vnitropodnikovou směrnicí		
Název směrnice:		Směrnice č.: SM 5/2012
Datum předložení	Jméno zaměstnance	Podpis zaměstnance

Zdroj: Vlastní zpracování

5 ZÁVĚR

Bakalářská práce se zabývá problematikou dlouhodobého majetku, pro kterou je vhodné pro potřeby správného a efektivního interního řízení účetní jednotky vytvořit vnitropodnikovou směrnici.

Náplní první části práce je zpracování teoretických východisek pro oblast vnitropodnikových směrnic. Aby nedocházelo k rozporu se zákonem, musí být směrnice každé účetní jednotky vytvářeny v souladu s českou legislativou. V teoretické části jsou obsaženy charakteristiky vybraných základních vnitropodnikových směrnic, které poskytují výchozí podklady pro tvorbu v kterékoliv společnosti.

Praktická část je aplikována na společnosti PF PLASTY CZ, která byla vybrána pro účely této bakalářské práce. Touto společností již byly v minulosti vypracovány vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek a odpisový plán. Doposud používané směrnice byly analyzovány a prozkoumány a následně byly zjištěny nedostatky týkající se nepřehlednosti, nesrozumitelnosti a především neúplnosti údajů.

Cílem bakalářské práce byl návrh nové směrnice, ve které jsou veškeré nedostatky odstraněny. Navíc je směrnice rozšířena o další oblasti, jako je specifikace pořizovacích nákladů, způsoby pořízení, oceňování, inventarizace, vyřazení majetku. I přes jejich důležitost nebyly tyto oblasti v předchozí směrnici řešeny. Při tvorbě byl brán ohled nejen na to, aby nově vypracovaná směrnice zahrnovala podstatné a úplné informace týkajících se majetku společnosti, ale také na to, aby jí porozuměli všichni pracovníci, kteří do ní budou nahlížet.

Společnost bude schopna díky nové směrnici lépe kontrolovat hospodaření s majetkem a určit odpovědné osoby při vzniku případných rozporů. Směrnice může být taktéž použita pro potřeby auditu a eventuálně také při kontrolách finančním úřadem, které jsou pak díky průhlednosti informací obsažených v této směrnici uskutečňovány rychleji.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Odborné knihy:

- [1] DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 2.vyd. Brno: Computer Press, 2009. 329 s. ISBN 978-80-251-1950-1.
- [2] HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice: Praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici*. 1. vyd. Praha: BILANCE, 2002. 349 s. ISBN 80-86371-32-8.
- [3] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů*. 1. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2009. 215 s. ISBN 978-80-248-2149-8.
- [4] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2009*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 634 s. ISBN 978-80-7357-419-2.
- [5] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. 239 s. ISBN 978-80-7263-448.
- [6] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 272 s. ISBN 978-80-7263-604-4.
- [7] LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 4. Vyd. Praha: GRADA Publishing, 2006. 112 s. ISBN 80-247-1259-8.
- [8] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2012*. 21. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2012. 264 s. ISBN 978-80-247-4254-0.
- [9] SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 222 s. ISBN 978-80-7357-436-9
- [10] SCHIFFER, Vladimír. *Inventarizace majetku a závazků v praxi podnikatelů*. 1. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2005. 336 s. ISBN 80-7273-117-3
- [11] SLÁDKOVÁ, Eva a kol. *Finanční účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 452 s. ISBN 978-80-7357-434-5.
- [12] SOTONA, Milan. *Vnitropodnikové směrnice*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2006. 176 s. ISBN 80-251-0924-0.

- [13] VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-4114-7.
- [14] VANCE, D.E. *Financial Analysis and Decision Making: Tools and Techniques to Solve Financial Problems and Make Effective Business Decisions*. New York: McGraw-Hill Professional, 2003. ISBN 0-07-140665-4.

Elektronické zdroje:

- [15] HAVIT, s.r.o. *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví* [online]. HAVIT [28.03.2012]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>
- [16] Ministerstvo spravedlnosti. *Obchodní rejstřík a sbírka listin*. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik->
- [17] PF PLASTY CZ, s.r.o. *Informace o společnosti a výrobě* [online]. PF PLASTY CZ [10.04.2012]. Dostupné z: <http://www.pfplasty.cz/>
- [18] Wolters Kluwer ČR, a. s. *Vnitropodnikové účetní směrnice* [online]. Wolters Kluwer ČR [06.01.2012]. Dostupné z http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/?search_query=otrusinov%C4%82%CB%87&search_results_page=1

SEZNAM ZKRATEK

ČÚS – České účetní standardy pro podnikatele

DDHIM – Dlouhodobý drobný hmotný majetek neevidovaný

DDHM – Dlouhodobý drobný hmotný majetek

DDNIM – Dlouhodobý drobný nehmotný majetek neevidovaný

DDNM – Dlouhodobý drobný nehmotný majetek

DHM – Dlouhodobý hmotný majetek

DNM – Dlouhodobý nehmotný majetek

FIFO – First in first out

LIFO - Last in first out

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou (bakalářskou) práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová (bakalářská) práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové (bakalářské) práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové (bakalářské) práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou (bakalářskou) práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. května 2012

Denisa Obrušníková

Denisa Obrušníková

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1: Titulní strana směrnice SM 5/2012

Příloha č. 2: Protokol o zařazení dlouhodobého majetku do používání

Příloha č. 3: Inventární karta dlouhodobého hmotného majetku z používání

Příloha č. 4: Protokol o vyřazení dlouhodobého hmotného majetku z používání

Příloha č. 5: Darovací smlouva